

## PDF hosted at the Radboud Repository of the Radboud University Nijmegen

The following full text is a publisher's version.

For additional information about this publication click this link.

<http://hdl.handle.net/2066/64964>

Please be advised that this information was generated on 2017-12-06 and may be subject to change.

Boom Juridische uitgevers  
Postbus 85576  
2508 CG Den Haag  
T (070) 330 70 33  
F (070) 330 70 30  
E [info@bju.nl](mailto:info@bju.nl)  
I [www.bju.nl](http://www.bju.nl)

# EstateTip

Afl. 2004-27

18 augustus 2004

---

## Successierechtelijke bedrijfsopvolgingsfaciliteiten 'Makkelijker kunnen we het niet maken...'

In de *EstateTip* (2004-26) van vorige week is het arrest van de Hoge Raad van 13 februari 2004 aan de orde geweest. We zagen dat ons hoogste rechtscollege een bedrijfsopvolging waarbij werd afgerekend voor de *agrarische waarde* en *geen meerwaardeclausule* werd bedongen, *niet* zonder meer als een gift wenste aan te merken.

Wij merkten al op dat dit civielrechtelijke arrest ook fiscaalrechtelijke implicaties zou kunnen hebben, in het bijzonder voor de bedrijfsopvolgingsfaciliteiten in de sfeer van de Successiewet 1956.

In *EstateTip* 2004-5 zijn wij ingegaan op de planning met deze faciliteiten en stelden vast dat lezing van de desbetreffende regeling niet tot vrolijkheid stemde. Bovendien bevat de regeling nogal wat onduidelijkheden en inconsequenties. Een aantal hiervan – helaas niet alle – is door de Staatssecretaris van Financiën weggenomen in een betrekkelijk recent besluit over deze faciliteiten. Het is het *besluit van 16 maart 2004*, nr. CPP2003/1717M (V-N 2004/22.15) in de vorm van een 'vraag-en-antwoordspel', en is onder meer besproken door N.C.G. Gubbels in WPNR 2004/6580 en door J.P.M. Stubbé in FBN 2004/43.

In het besluit gaan enkele vragen/antwoorden in op de *bedrijfsopvolging* na beëindiging van een personenvennootschap, de situatie die ook in het gemelde arrest aan de orde was. De betreffende vragen/antwoorden zullen wij hierna overnemen.

U dient zich hierbij te realiseren dat wij – tegen de achtergrond van het arrest – uitsluitend op de bedrijfsopvolgingsfaciliteiten bij *beëindiging* van een personenvennootschap ingaan. Vanzelfsprekend – en wellicht ook in de casus van het arrest – kan zich bij het *aangaan* van een personenvennootschap ook een belastbaar feit in de sfeer van de Successiewet 1956 voordoen, bijvoorbeeld door het overeenkomen van een onzakelijke beëindigingsafpraak mét bevoordelingsbedoeling.

Onder het hoofdstuk 'Ondernemingsvermogen' van het besluit is de eerste vraag/antwoord over de personenvennootschap te vinden:

## **‘B6. Verblijvingsbeding**

### ***Vraag***

Een vader is vennoot in een vennootschap onder firma met zijn zoon. Het firmacontract kent de bepaling dat wanneer vader de hoedanigheid van vennoot opgeeft of verliest, diens aandeel aan de zoon verblijft die daarvoor de helft van de boekwaarde moet vergoeden. In zijn testament heeft vader bepaald dat zijn zoon en zijn echtgenote voor gelijke delen erven. Hoe is de toepassing van de bedrijfsopvolgingsregeling, indien vader bij leven uit de firma stapt, dan wel indien de firma eindigt door het overlijden van vader?

### ***Antwoord***

#### ***Bij leven***

Het firmacontract bevat een voorwaardelijke schenking. Als vader uittreedt op het moment dat de firma met de zoon nog bestaat, wordt de voorwaarde vervuld. Indien de waarde in het economische verkeer van de onderneming groter is dan de boekwaarde is er sprake van een gift (voorheen materiële bevoordeling) waarop de bedrijfsopvolgingsregeling van toepassing is. Op grond van artikel 7c Uitvoeringsregeling Successiewet 1956 is de bedrijfsopvolgingsregeling van toepassing op de waarde van het verkregen ondernemingsvermogen zonder dat daarop de tegenprestatie in mindering komt.

#### ***Bij overlijden***

Indien de firma wordt ontbonden door het overlijden van vader is op grond van artikel 11 Successiewet sprake van een fictieve erfrechtelijke verkrijging door de zoon. Op grond van artikel 7c Uitvoeringsregeling Successiewet 1956 is de bedrijfsopvolgingsregeling van toepassing op de waarde van het verkregen ondernemingsvermogen zonder dat daarop de tegenprestatie in mindering komt.’

De staatssecretaris ziet de 'afrekenafpraak' blijkbaar als een gift onder een opschortende voorwaarde. Civielrechtelijk vindt de gift plaats op het moment van het aangaan van de vennootschapsovereenkomst. Schenkings- of successierecht wordt pas geheven op het moment van het in vervulling gaan van de voorwaarde (zie art. 46 lid 2 SW 1956). Een aspect overigens dat in de procedure van het gemelde arrest niet aan de orde is geweest.

De gift kan evenwel ook pas bij het einde van de personenvennootschap zijn gedaan als op dat moment een onzakelijke afrekening met bevoordelingsbedoeling wordt overeengekomen. Die situatie komt in de vraag hierna onder d aan de orde (voor de volledigheid nemen wij de gehele vraag/antwoord over).

## **‘F. Bedrijfsopvolgingsregeling bij personenvennootschappen**

Bedrijfsopvolging kan zich gefaseerd voordoen. Daarbij kan gebruik worden gemaakt van personenvennootschappen. Hierna wordt ingegaan op een aantal aspecten daaraan verbonden.

## **Vraag**

Is de bedrijfsopvolgingsregeling van de Successiewet van toepassing indien onderscheidenlijk:

- a. A zijn onderneming inbrengt in een vennootschap onder firma met B en A uit vrijgevigheid hiervoor geen adequate vergoeding bedingt?
- b. A zijn onderneming inbrengt in een vennootschap onder firma met B, A zich de stille reserves tot op dat moment voorbehoudt en alleen een adequate vergoeding voor de boekwaarde bedingt?
- c. A en B enige tijd na het aangaan van de vennootschap onder firma de overeengekomen (winst)gerechtigdheid wijzigen zodat de gerechtigdheid van B stijgt, waarvoor A uit vrijgevigheid geen adequate vergoeding bedingt?
- d. A uit de vennootschap onder firma treedt en B de onderneming als eenmanszaak voortzet, waarvoor A uit vrijgevigheid geen adequate vergoeding bedingt?
- e. tegelijk met het uittreden van A, C in diens plaats toetreedt tot de vennootschap onder firma A bedingt uit vrijgevigheid geen adequate vergoeding van C?
- f. Hoe wordt de bedrijfsopvolgingsregeling toegepast als B zijn aandeel in de personenvennootschap overdraagt aan C, indien dat gebeurt binnen 5 jaar na het aangaan van de personenvennootschap tussen A en B?

## **Antwoord**

- a. Ja. Artikel 35b, lid 2, Successiewet verwijst voor het begrip ondernemer en onderneming naar de Wet inkomstenbelasting 2001. De inbreng van een onderneming in een personenvennootschap heeft voor de inkomstenbelasting de volgende twee gevolgen. A staakt als inbrenger een evenredig deel van zijn onderneming en B verkrijgt als medevennoot een zelfstandig gedeelte van een onderneming. Aangezien B een zelfstandig deel van een onderneming verkrijgt en deze voortzet, is de bedrijfsopvolgingsregeling van toepassing.
- b. Nee. Ook hier verkrijgt B een zelfstandig gedeelte van een onderneming. Indien A en B een zakelijke vergoeding in de vorm van bijvoorbeeld een rentevergoeding over de voorbehouden stille reserves of een hoger winstaandeel overeenkomen, is er geen sprake van een gift, zodat de bedrijfsopvolgingsfaciliteit om die reden niet van toepassing is. Indien A en B geen zakelijke vergoeding overeenkomen, is wel sprake van een gift. B geniet dan een vruchtgebruik in de zin van artikel 18 Successiewet van het voorbehouden bedrag. Hij heeft immers (samen met A) het genot van bedrijfsmiddelen met een hogere waarde dan waarmee bij de winstverdeling rekening wordt gehouden. Omdat dit vruchtgebruik zelf geen ondernemingsvermogen betreft, is de bedrijfsopvolgingsregeling niet van toepassing op deze bevoordeling.
- c. Ja. Hiervoor geldt het gestelde onder a. A draagt immers nader een evenredig deel van zijn onderneming (zijn aandeel in de vennootschap onder firma neemt af) over aan B, die dat deel bij diens subjectieve onderneming voegt.
- d. Ja. Hiervoor geldt het gestelde onder a. A draagt zijn resterende subjectieve onderneming over aan B die dat bij diens subjectieve onderneming voegt.

- e. Ja. Hiervoor geldt het gestelde onder a. A draagt zijn subjectieve onderneming (zijn aandeel in de personenvennootschap) over aan C. Dat gedeelte vormt voor C diens hele onderneming zodat er sprake is van voortzetting van de door A gedreven onderneming.
- f. C neemt de plaats in van B in de personenvennootschap met A. Voor B geldt dat hij ophoudt uit zijn onderneming winst te genieten. Dat is een gebeurtenis als bedoeld in artikel 53b, derde lid, onderdeel a, Successiewet. De conserverende aanslag(en) die aan B wegens de gift door A zijn opgelegd worden herzien.'

Vraag en antwoord onder d baren naar onze mening geen opzien. Ook niet in het licht van het arrest van 13 februari 2004! Alhoewel de staatssecretaris aangeeft dat bij het bedingen van een niet adequate vergoeding bij het einde van een personenvennootschap de bedrijfsopvolgingsregeling speelt, druist dat niet tegen de visie van de Hoge Raad in, die aangaf dat een afrekening tegen de 'agrarische waarde' niet per se een gift inhield.

*Waarom niet?*

De bedrijfsopvolgingsregeling komt namelijk pas in beeld als we het terrein van de Successiewet 1956 betreden. De toegang daartoe wordt ons verschaft door hetzij een 'verkrijging krachtens *erfrecht*' hetzij een 'verkrijging krachtens *gift*'. Pas als vaststaat dat de voortzettingsafpraak een gift onhoudt, worden de faciliteiten van belang. Zo lang er geen gift is, hoeven we ons geen zorgen te maken over de bedrijfsopvolgingsregeling. Of sprake is van een gift is niet altijd eenvoudig vast te stellen. Zeker is dat afrekening tegen de 'agrarische waarde' of het achterwege laten van een meerwaardeclausule op zich niet zonder meer tot die conclusie hoeven te leiden, zo leerde de Hoge Raad ons.

*Tot volgende week!*

Boom Juridische uitgevers  
Postbus 85576  
2508 CG Den Haag  
T (070) 330 70 33  
F (070) 330 70 30  
E [info@bju.nl](mailto:info@bju.nl)  
I [www.bju.nl](http://www.bju.nl)

# EstateTip

## Register 2004

---

- 2004-01 OBV met flexibele renteclausule kwalificeert voor 'ventieltechniek'
  - 2004-02 De 'Mini-Maxi'-executeur verzoekt inderdaad 'niets' aan de Kantonrechter
  - 2004-03 De 'win-winlening': it's all in the family!
  - 2004-04 Liever een 'carnavalsgift' dan een 'kerstcadeau'?!
  - 2004-05 Des te groter de verkrijging voor het successierecht, des te beter?! Ondernemingsfaciliteit = 'vrijstelling'
  - 2004-06 De losgeweekte 'tweede trap'. Hoe zit het met enkele onderbelichte successierechtelijke vangnetbepalingen?
  - 2004-07 Schenken van onroerend goed met de 'derde' schenkingsvrijstelling (omslagpunt 2004 = € 36.091)
  - 2004-08 Waar zijn de oorbellen gebleven?! Fiscaliseren of defiscaliseren?
  - 2004-09 Fiscale faciliteitjes of flexibiliteit? Of wellicht allebei met de 'quasi-wettelijke verdeling'?
  - 2004-10 'Enige met uitzondering van' is het spiegelbeeld van 'niet meer dan', oftewel liever een erfgenaam te veel dan één te weinig!
  - 2004-11 De erfrechtelijke klokkenluider doet tijdig de 'artikel 199 lid 2-foutmelding' de deur uit!
  - 2004-12 Legitieme, inkortingsvolgorde en 'langstlevendetestamenten'. Wat staat ons te doen?
  - 2004-13 Plannen met vrijstellingen. Wanneer zet je de 'joker' in?!
  - 2004-14 Boedelmenging in concreto blijft in fiscalibus boedelmenging in abstracto?! (Specialistenteam successie/schenking Zwolle 13 april 2004)
  - 2004-15 'Gezamenlijk en voor gelijke delen', plaatsvervulling of aanwas, of heel gewoon erfrecht ab intestato?!
  - 2004-16 'Het rijtje van vijf in het huwelijksvermogensrecht'. De dwingendrechtelijke bepalingen van de 'tweede tranche'
  - 2004-17 Enig erfgenaamschap slurpt verblijvingsbeding op?!
  - 2004-18 Inkortingsproblematiek blijkt voor de 'langstlevendepraktijk' een storm in een glas water te zijn
  - 2004-19 Notaris, let op uw testamentaire saeck! Maak werk van het notarieel-erfrechtelijk advies
  - 2004-20 'Schenker, geef ook de belasting maar weg!' *Schenken 'vrij van recht'*
  - 2004-21 De 'zuignaptheorie'. De onmogelijkheid van de *voorwaardelijke* wettelijke verdeling
  - 2004-22 Een tipje van de Duitse successierechtelijke sluier. Successierecht in Duitsland
  - 2004-23 De schenker op papier komt weer hoogstpersoonlijk op de koffie. Artikel 7:177 BW: persoonlijk, notarieel en CTR!
  - 2004-24 De toverformule van Verstappen. Dertigdagenclausule of tweetrapsmaking?
  - 2004-25 Opgeworpen vraagstuk over fictie van artikel 31 SW 1956 in literatuur beantwoord
  - 2004-26 Bedrijfsopvolging zonder meerwaardeclausule. Wel of geen gift?
  - 2004-27 Successierechtelijke bedrijfsopvolgingsfaciliteiten. 'Makkelijker kunnen we het niet maken...'
-